

# ДЕРЖАВНА ПОДАТКОВА СЛУЖБА УКРАЇНИ

## ІНДИВІДУАЛЬНА ПОДАТКОВА КОНСУЛЬТАЦІЯ від 05.05.2021 р. № 1828/ПК/99-00-21-03-02-06

Державна податкова служба України розглянула звернення щодо порядку віднесення сум ПДВ до податкового кредиту та, керуючись статтею 52 Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

У зверненні зазначено, що на дату оформлення акту приймання-передачі виконаних робіт (як вбачається із звернення, це є дата першої події за операцією) постачальником було складено податкову накладну не на всю суму, зазначену у акті, а лише на її частину, та в подальшому складено розрахунок коригування до такої податкової накладної, яким суму податкових зобов'язань приведено у відповідність до суми, на яку здійснено роботи та складено такий акт.

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 ПКУ).

Пунктом 44.1 статті 44 ПКУ визначено, що для цілей оподаткування платники податків зобов'язані вести облік доходів, витрат та інших показників, пов'язаних з визначенням об'єктів оподаткування та/або податкових зобов'язань, на підставі первинних документів, реєстрів бухгалтерського обліку, фінансової звітності, інших документів, пов'язаних з обчисленням і сплатою податків і зборів, ведення яких передбачено законодавством. Платникам податків забороняється формування показників податкової звітності, митних декларацій на підставі даних, не підтверджених документами, що визначені абзацом першим пункту 44.1 статті 44 ПКУ.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Відповідно до пункту 187.1 статті 187 ПКУ датою виникнення податкових зобов'язань з постачання товарів/послуг вважається дата, яка припадає на

податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

дата зарахування коштів від покупця/замовника на банківський рахунок платника податку як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку - дата оприбуткування коштів у касі платника податку, а в разі відсутності такої - дата інкасації готівки у банківській установі, що обслуговує платника податку;

дата відвантаження товарів, а в разі експорту товарів - дата оформлення митної декларації, що засвідчує факт перетинання митного кордону України, оформлена відповідно до вимог митного законодавства, а для послуг - дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником податку.

Згідно з пунктом 201.1 статті 201 ПКУ на дату виникнення податкових зобов'язань платник податку зобов'язаний скласти податкову накладну в електронній формі з дотриманням умови щодо реєстрації у порядку, визначеному законодавством, кваліфікованого електронного підпису уповноваженої платником особи та зареєструвати її в Єдиному реєстрі податкових накладних (далі – ЄРПН) у встановлений ПКУ термін.

Пунктом 201.7 статті 201 ПКУ передбачено, що податкова накладна складається на кожне повне або часткове постачання товарів/послуг, а також на суму коштів, що надійшли на поточний рахунок як попередня оплата (аванс).

Податкова накладна, складена та зареєстрована в ЄРПН платником податку, який здійснює операції з постачання товарів/послуг, є для покупця таких товарів/послуг підставою для нарахування сум податку, що відносяться до податкового кредиту (пункт 201.10 статті 201 ПКУ).

Якщо після постачання товарів/послуг здійснюється будь-яка зміна суми компенсації їх вартості, включаючи наступний за постачанням перегляд цін, перерахунок у випадках повернення товарів/послуг особі, яка їх надала, або при поверненні постачальником суми попередньої оплати товарів/послуг, суми податкових зобов'язань та податкового кредиту постачальника та отримувача підлягають відповідному коригуванню на підставі розрахунку коригування до податкової накладної, складеному в порядку, встановленому для податкових накладних, та зареєстрованому в ЄРПН. Розрахунок коригування до податкової накладної складається також у випадку виправлення помилок, допущених при складанні податкової накладної, у тому

числі не пов'язаних із зміною суми компенсації вартості товарів/послуг (пункт 192.1 статті 192 ПКУ).

Правила формування податкового кредиту визначено статтею 198 ПКУ, згідно з пунктом 198.3 якої податковий кредит звітного періоду визначається виходячи з договірної (контрактної) вартості товарів/послуг та складається із сум податків, нарахованих (сплачених) платником податку за ставкою, встановленою пунктом 193.1 статті 193 ПКУ, протягом такого звітного періоду, зокрема, у зв'язку з придбанням або виготовленням товарів та наданням послуг, придбанням (будівництвом, спорудженням) основних фондів (основних засобів, у тому числі інших необоротних матеріальних активів та незавершених капітальних інвестицій у необоротні капітальні активи).

Датою віднесення сум податку до податкового кредиту вважається дата тієї події, що відбулася раніше:

дата списання коштів з банківського рахунку платника податку на оплату товарів/послуг;

дата отримання платником податку товарів/послуг (пункт 198.2 статті 198 ПКУ).

З урахуванням вищезазначеного, а також норм пункту 185.1 статті 185, пункту 198.1 статті 198, пунктів 201.1 та 201.10 статті 201 ПКУ податкова накладна за операцією з постачання товарів/послуг повинна складатися і реєструватися в ЄРПН особою, яка здійснює постачання таких товарів/послуг, на особу, якій здійснюється постачання товарів/послуг, на дату першої події за операцією та лише за умови, що така господарська операція мала місце. Право на віднесення сум ПДВ до податкового кредиту виникає у платника податку – покупця товарів/послуг на підставі складеної з дотриманням норм податкового законодавства податкової накладної, зареєстрованої в ЄРПН, дані якої відповідають первинним документам, складеним за операцією.

У ситуації, описаній у зверненні, податкова накладна за операцією з виконання робіт була складена на дату першої події (оформлення акту), але не на всю суму операції, а лише на її частину. Надалі шляхом складання розрахунку коригування до такої податкової накладної суму податкових зобов'язань було приведено у відповідність до суми, на яку виконано роботи. Отже, зазначені податкова накладна та розрахунок коригування до неї є такими, що складені з порушенням норм ПКУ і не відповідають первинним документам, а тому не

можуть бути підставою для віднесення покупцем сум ПДВ, зазначених у них, до податкового кредиту.

У даному випадку на дату виявлення помилки постачальником мав бути складений розрахунок коригування до податкової накладної, складеної на частину повної суми виконаних робіт, для виведення в нуль показників такої податкової накладної, та на дату виникнення податкових зобов'язань має бути складена нова податкова накладна на всю суму здійсненої операції (виконаних робіт), зазначену в акті.

Після реєстрації в ЄРПН такої нової податкової накладної платник податку – покупець має право на її підставі включити суми ПДВ до податкового кредиту (з урахуванням терміну, встановленого пунктом 198.6 статті 198 ПКУ, та за умови дотримання інших правил, визначених ПКУ для формування податкового кредиту).

В доповнення до викладеного у даній індивідуальній податковій консультації ДПС інформує, що індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 ПКУ).